



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14479.000770/2007-25
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.497 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de abril de 2023
Recorrente SAINT GOBAIN VIDROS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/04/1999 a 31/07/2003

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INFRAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO. DADOS NÃO CORRESPONDENTES A FATOS GERADORES.

Constitui infração a apresentação de GFIP/GRFP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Art. 32, IV e § 5º, da Lei n.º 8.212/91.

PRELIMINAR - INEXIGIBILIDADE DE DEPOSITO RECURSAL

Não há que se falar em depósito recursal, pois a norma que o exigia foi revogada.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

RETROATIVIDADE BENIGNA.

Para fins de aplicação da penalidade mais benéfica ao contribuinte, as multas de mora e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP devem ser comparadas, de forma individualizada, com aquelas previstas, respectivamente, nos art. 35 e 32 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo que proferidas por Conselhos de Contribuintes, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a aplicação da retroatividade benigna mediante a comparação da multa lançada pela que seria devida com aplicação do art. 32-A da Lei 8.212/91.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face da DECISÃO-NOTIFICAÇÃO n.º 21.402.4/0072/2005 n.º, fls. 468 a 471.

Trata de autuação referente a Contribuições Sociais Previdenciárias e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

DA AUTUAÇÃO

Trata-se de Auto de Infração por infringência ao artigo 32, IV, § 5º, da Lei n.º 8.212, de 24/07/91, com redação dada pela Lei n.º 9.528/97, por a empresa apresentar Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com inexatidão de dados relacionados a fatos geradores, nas competências discriminadas na planilha de fls. 12, consoante Relatório Fiscal de fls. 02/07.

2. Pela infração cometida, aplicou-se a multa prevista no art. 284, II, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, c.c. art. 32, IV e § 5º, da Lei n.º 8.212/91, no montante de R\$ 934.367,04 (novecentos e trinta e quatro mil, trezentos e sessenta e sete reais e quatro centavos), sendo o valor vigente e atualizado na data da lavratura do Auto de Infração. Não houve a ocorrência de circunstâncias agravantes e atenuante, sendo a multa aplicada no seu valor mínimo, conforme artigos 291 c/c 292, inciso I, do RPS/99.

DA IMPUGNAÇÃO

3. A contribuinte foi cientificada da emissão do Auto em 12/12/2003 (fls. 01).

Tempestivamente, impugnou a autuação (fls. 402/460), apresentando, em sua defesa, as alegações a seguir sintetizadas.

3.1. A contribuinte assevera que o auto de infração padeceria de falta de motivação e fundamentação, eis que:

3.1.1. Não estaria baseado em fatos comprovados, não teria havido qualquer diligência ou apuração, sendo que a única premissa seria a divergência entre os recolhimentos e as declarações da empresa, o que configuraria mera presunção.

3.1.2. Caberia ao Sr. Fiscal apurar a base de cálculo. A diferença entre os valores que a empresa declarou como devidos (a menor) e os recolhimentos (a maior) apontaria recolhimentos excedentes e não equívocos de declaração.

3.2. Outrossim, alega inobservância dos requisitos legais para a lavratura do Auto de Infração, que estaria desprovido de razões de fato e de direito. Em virtude dos princípios da legalidade e tipicidade tributária, além dos princípios insculpidos no art. 37 da CF, caberia ao Fisco promover toda e qualquer diligência necessária.

4. Ao final, requer seja acolhida a impugnação, a fim de que o Auto de Infração seja anulado e a respectiva multa cancelada.

5. É o relatório.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão ao contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INFRAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO. DADOS NÃO CORRESPONDENTES A FATOS GERADORES.

Constitui infração a apresentação de GFIP/GRFP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Art. 32, IV e § 5º, da Lei n.º 8.212/91.

AUTUAÇÃO PROCEDENTE

O interessado interpôs recurso voluntário às fls. 475 a 498, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações.

Observo, de logo que a autuação deveu-se ao fato de que a empresa apresentou Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com inexatidão de dados relacionados a fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. No caso, segundo a fiscalização, a autuação refere-se a fatos geradores omitidos concernentes a prestações de contribuintes individuais e valores pagos a segurados empregados decorrentes de ações trabalhistas.

A decisão recorrida, após a análise da impugnação da contribuinte, ao constatar que o lançamento fiscal foi corretamente constituído, tendo em vista que foram cumpridos todos os requisitos à sua correta formalização de modo a permitir o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, negou provimento ao recurso da então impugnante, confirmando a tese da fiscalização no sentido de que constitui infração à legislação previdenciária, a apresentação de GFIP/GRFP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Em 14 de novembro de 2005, numa análise preliminar do recurso da contribuinte, SECAP — DRFB - P SÃO PAULO - NORTE, fls. 505 a 507, no sentido de fazer levantamentos mais precisos sobre os argumentos do contribuinte, como por exemplo de solicitar diligência, considerando que no recurso interposto contra a Decisão-Notificação proferida no AI, dentre as várias alegações, a contribuinte assevera que os recolhimentos a maior corresponderiam exatamente àquilo que foi considerado como contribuição não recolhida na mencionada NFLD, ou seja, a contribuição correspondente à aposentadoria especial, percebeu a necessidade de solucionar um ponto controverso que repercute tanto no presente AI quanto na aludida NFLD, de modo que, mostra-se imperiosa diligência no sentido de esclarecer se as alegações e os documentos trazidos aos autos da NFLD e do AI têm o condão de modificar o valor da multa aplicada no AI ou o valor apurado na NFLD.

Através de uma visão geral do recurso da contribuinte, percebe-se que, à exceção dos questionamentos ligados às nulidades formais do auto de infração, a contribuinte desenvolve todo o seu recurso comparando esta autuação com a autuação relacionada à NFLD n.º 35.469.016-7, onde, segundo a mesma, no presente auto de infração foi autuada com base em excessos de pagamentos, onde estes valores pagos em excesso, deveriam ter se somado aos valores devidos através da NFLD n.º 35.469.016-7, que trata de autuação devida em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.

Por questões didáticas, analisar-se-á as insatisfações da recorrente, em blocos separados.

1 - DA FUNDAMENTAÇÃO DO AUTO LAVRADO E DA DECISÃO PROFERIDA

Neste item, a recorrente apenas apresenta o histórico da autuação, onde é mencionado o dispositivo legal infringido e os motivos que levaram à autuação.

2 - DA NULIDADE DA DECISÃO PROFERIDA

Segundo a recorrente, a decisão recorrida não atacou os pontos de defesas arguidos por ocasião da impugnação, limitando-se a afastar as preliminares ao mérito, como a falta de motivação e fundamentação e a inobservância dos requisitos legais para a constituição do crédito tributário, para ratificar a multa constituída pela fiscalização. Por conta disso, entende não era este o procedimento esperado da Administração no exercício da função judicante, pois cabia à Administração motivar a decisão proferida, tecendo os esclarecimentos pertinentes a todos os argumentos de defesa suscitados, principalmente os relativos ao mérito da autuação lavrada.

Para sanar esta falha na decisão ora recorrida e para que não reste suprimida instância administrativa, requer, ante a omissão noticiada, seja a decisão proferida declarada nula, retornando os autos à primeira instância administrativa, para que todos os argumentos suscitados em defesa sejam devidamente apreciados.

Quanto ao argumento de que, para que não reste suprimida instância administrativa, que seja a decisão declarada nula, entendo que esta solicitação já foi atendida por conta da solicitação de diligência em 14 de novembro de 2005, SECAP — DRFB - P SÃO PAULO - NORTE, fls. 505 a 507, onde foram analisadas as duas autuações.

Neste item e nos 3 itens seguintes, no caso, o item 3 - que trata da equivocada presunção adotada pelo senhor fiscal – conversão do julgamento em diligência, o item 4 – que trata da nulidade da autuação por falta de motivação e o item 5 que trata da inobservância dos requisitos legais para a lavratura do auto de infração, analisando os argumentos da recorrente, percebe-se que a mesma não demonstrou entendimento do motivo basilar que levou à confecção desta NFLD e do AI de n.º 35.469.017-5, pois, aquela diz respeito à notificação relacionada à obrigação tributária principal e este à obrigação tributária acessória.

Por conta disso, todos os seus argumentos de defesa, tanto neste auto de infração, como naquela NFLD, giram em torno da necessidade de compensações dos valores excedentes de um para o pagamento do outro, onde a contribuinte demonstra insatisfações no sentido de que não entende porque, se na autuação em tela foi por falta de pagamento e se na outra foi exatamente pelo excesso, porque não foram compensados os referidos valores?

Na expectativa de clarear o entendimento sobre as duas autuações, tem-se a seguir, a transcrição dos artigos 113 a 115 do Código Tributário Nacional – CTN, que trata da matéria (g.n):

Art. 113. A obrigação tributária é principal **ou acessória**.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

No caso, tem-se que esta autuação foi referente à obrigação tributária acessória, formalizada através do AI de n.º 35.469.017-5, referente à omissão de declaração em GFIP de fatos geradores de contribuição incidente sobre a prestação de serviço de contribuintes individuais e sobre os valores pagos a segurados empregados decorrentes de ações trabalhistas, no caso, diz respeito à falta de cumprimento de obrigações acessórias, que no caso, a empresa, apesar de ter efetuado os pagamentos das contribuições que entendeu devidas, não informou em GFIP, ao ente tributante, os referidos pagamentos, descumprindo, portanto, a legislação tributária. Já o AI 35.469.016-7, foi pela falta de pagamento de contribuição em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.

Portanto, como bem pontuou a fiscalização, o crédito tributário lançado através do auto de infração em debate, refere-se, apenas, às contribuições previdenciárias não declaradas/confessadas pela empresa, através de suas GFIP's, e corroboradas pelas evidências materiais, formais e circunstanciais apuradas no decurso do exame da documentação disponibilizada pela empresa.

Ademais, para desmerecer os argumentos da recorrente, complementando as minhas razões de decidir, nos citados itens do recurso, utilizo como fundamento a decisão recorrida, cujos trechos pertinentes, transcrevo a seguir:

6. Falta de motivação e fundamentação. A contribuinte alega vício no auto de infração, por suposta falta de motivação e fundamentação.

6.1. No que se refere à alegação de que o auto de infração não estaria baseado em fatos comprovados, trata-se de assertiva inverídica, pois o relatório fiscal de fls. 02/07 demonstra os motivos de fato e de direito que dão suporte à autuação

6.1.1. Com efeito, consta que a omissão de fatos geradores foi averiguada no cotejamento entre as informações constantes nas GFIP's e nas GPS's do período, bem como em outras informações prestadas pela empresa, como a de que as prestações de serviços efetuados por contribuintes individuais muitas vezes não eram informadas corretamente em GFIP. Portanto, não procede a alegação da empresa de que a única premissa seria a divergência entre os recolhimentos e as declarações da empresa, não havendo que se falar em mera presunção.

6.1.2. Qualquer outra diligência ou apuração mostra-se completamente desnecessária, na medida em que se tomam por base diversos dados de origem da própria contribuinte. Os recolhimentos efetuados não podem ser obra do mero acaso, a empresa tem que comprovar o porquê dos recolhimentos supostamente a maior, sendo certo que meras alegações de nada servem se não podem ser comprovadas.

6.2. A base de cálculo foi devidamente apurada, ao contrário do que assevera a contribuinte. Os recolhimentos efetuados pela empresa são a base de cálculo considerada pela fiscalização.

6.2.1. Se a empresa entende que a diferença entre os valores que a empresa declarou como devidos (a menor) e os recolhimentos (a maior) apontaria recolhimentos excedentes e não equívocos de declaração, deveria demonstrar cabalmente tal fato.

6.2.2. Com efeito, não pode agora a empresa vir com singela alegação de que houve equívoco no recolhimento a maior, desacompanhada de prova. Aquilo que a contribuinte alega deve ser demonstrado à saciedade, mormente quando se trata de afirmação nada plausível.

6.2.3. Não é rotineiro que empresa do porte da contribuinte efetue, sistematicamente, recolhimentos a maior, sem que haja justificativa. Se houvesse alguma razão, certamente a empresa teria trazido aos autos na oportunidade de defesa.

6.2.4. O raciocínio exposto pela fiscalização não configura mera presunção. As GPS's fazem prova concreta da base de cálculo. A empresa é quem não comprovou nada e nem apresentou fundamentos que embasam, sequer satisfatoriamente, as suas alegações. Acatar a tese da contribuinte configuraria sim mera presunção.

6.3. Portanto, não há que se falar em falta de motivação e/ou fundamentação, restando cristalino que o auto de infração explicita todos os motivos de fato e de direito que o embasam.

7. Inobservância dos requisitos legais. Alega ainda a contribuinte que teria havido inobservância dos requisitos legais para a lavratura do Auto de Infração e que não haveria razões de fato e de direito. E que, em razão dos princípios da legalidade e tipicidade tributária, além dos princípios insculpidos no art. 37 da CF, caberia ao Fisco promover toda e qualquer diligência necessária.

7.1. No que tange à afirmação de que teria havido inobservância dos requisitos legais, é de se salientar que o relatório fiscal de fls. 02/07 é claro e preciso em demonstrar as

razões de fato e de direito para a lavratura, elencando os dispositivos que embasam a autuação. O processo foi instruído com os elementos necessários a demonstrar a convicção da autoridade fiscal e com aqueles indispensáveis à constatação da precisão do valor calculado. Portanto, não assiste razão à impugnante.

7.2. Conforme já afirmado anteriormente, a autoridade fiscal não atuou de forma displicente e simplória como faz crer a impugnação. Depreende-se dos autos que foram cotejadas diversas informações que formaram a convicção demonstrada no relatório fiscal de fls. 02/07. Ao contrário, a impugnante simplesmente contenta-se em negar os fatos invocados pela fiscalização, sem colacionar qualquer prova.

7.2.1. Portanto, não é verdade que a autoridade fiscal não empreendeu qualquer diligência no sentido de demonstrar a verdade dos fatos, quem se omitiu e mostrou-se desidiosa foi a contribuinte que trouxe impugnação para simplesmente negar fatos. Note-se que, diferentemente da alegação da impugnante, nenhum documento foi desconsiderado, sendo certo que a conclusão foi extraída exatamente da conjugação de todos os documentos mencionados no relatório fiscal. Por outro lado, quanto à documentação, a contribuinte não trouxe qualquer inovação em sede de defesa.

7.3. O art. 142 do Código Tributário Nacional refere-se à obrigação principal (tributo) e não à obrigação acessória, cujo descumprimento culminou no presente auto de infração.

7.3.1. Conforme descrito alhures, não há qualquer vício no presente auto de infração, sendo claro e preciso o relatório fiscal de fls. 02/07 e estando a autuação devidamente instruída.

8. Destarte, diante de todo o exposto, o presente Auto de Infração foi lavrado na

estrita observância das determinações legais e normativos vigentes, estando devidamente instruído e revestido das formalidades legais, consoante o que prescrevem os artigos 33 da Lei n.º 8.212/91 e 293 do RPS/99.

CONCLUSÃO

9. Isto posto, e

CONSIDERANDO tudo o mais que dos autos consta,

JULGO procedente o presente Auto de Infração, e

DECIDO:

a) Rejeitar as preliminares suscitadas na impugnação;

b) Por infração ao disposto no artigo 32, IV, § 5º, da Lei n.º 8.212, de 24/07/91, com redação dada pela Lei n.º 9.528/97, ratificar a multa aplicada nos termos do art. 284, II, do RPS/99, c.c. art. 32, IV e § 5º, da Lei n.º 8.212/91, no valor R\$ 934.367,04 (novecentos e trinta e quatro mil, trezentos e sessenta e sete reais e quatro centavos), sendo o valor vigente e atualizado na data da lavratura do Auto de Infração;

c) Declarar a autuada devedora à Seguridade Social do crédito previdência rio no valor R\$ 934.367,04 (novecentos e trinta e quatro mil, trezentos e sessenta e sete reais e quatro centavos), estabelecido em 11/12/03, correspondente à multa aplicada, sobre a qual incidirão os acréscimos legais.

3 - DA EQUIVOCADA PRESUNÇÃO ADOTADA PELO SR. FISCAL - CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Em seu entender, não omitiu fatos geradores concernentes a prestações de contribuintes individuais e valores pagos a segurados empregados decorrentes de ações trabalhistas, tanto é que não existe um único processo lavrado para constituição de crédito tributário neste sentido, pois, se o Sr. Fiscal não constituiu as contribuições em questão é porque não logrou constatar e comprovar a existência de omissão quanto a fatos geradores relacionados à tais contribuições.

Diante desta situação, solicita que seja convertido o julgamento do presente em diligência, para baixa dos autos à primeira instância administrativa, promovendo-se o apensamento destes à Notificação Fiscal DEBCAD n. 35.469.016-7, para as medidas requeridas, por serem de rigor.

Entendo que esta solicitação já foi atendida por conta da solicitação de diligência em 14 de novembro de 2005, SECAP — DRFB - P SÃO PAULO - NORTE, fls. 505 a 507, onde foram analisadas as duas autuações.

4 - DA NULIDADE DA AÇÃO FISCAL POR FALTA DE MOTIVAÇÃO

Nos questionamentos tangentes a esta parte do recurso, a recorrente argumenta que o Auto de Infração lavrado não se apresenta devidamente fundamentado e muito menos embasado em fatos comprovados durante o processo de fiscalização. Ao contrário, parte de uma única Premissa de desconformidade entre os valores recolhidos à Previdência por meio de GRPS / GPS e o valor de contribuição previdenciária calculado com base nas informações constantes em GFIP, para a equivocada conclusão de omissão de fatos geradores concernentes às prestações de contribuintes individuais e valores pagos a segurados empregados decorrentes de ações trabalhistas.

Este item já foi debatido no item 2 e também através da solicitação de diligência em 14 de novembro de 2005, SECAP — DRFB - P SÃO PAULO - NORTE, fls. 505 a 507, onde foram analisadas as duas autuações.

5 - DA INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS PARA A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO

Em seu entendimento, tendo em vista os princípios da legalidade e da tipicidade tributária, bem como os demais princípios administrativos constantes no artigo 37 da Constituição Federal, cabia ao Fisco, na pretensão de autuar a Recorrente, promover toda e qualquer diligência necessária a apurar o efetivo montante do tributo devido e com base nesta informação, concluir pela regularidade ou irregularidade das declarações prestadas pela Recorrente.

Estes argumentos também já foram rebatidos nos itens anteriores.

6 - DA CORRETA INTERPRETAÇÃO DOS DISPOSITIVOS INVOCADOS PARA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO

A recorrente questiona o mandamento legal constante do artigo 32, IV e parágrafo 5º. da Lei 8.212/91 e art. 284, II do Decreto 3.048/99, por pretensa omissão de informações relativas a fatos geradores de Contribuições Previdenciária, pois, evidencia que, quando

determinado contribuinte deixa de apresentar Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) ou apresenta com dados não correspondentes aos fatos geradores ocorridos, busca furtar-se da obrigação de recolher tributo aos cofres públicos. No caso, para a recorrente, o valor da multa seria apenas do valor não declarado e não do total dos tributos devidos, como o fez o fiscal.

Em resposta a estas insurgências, e também das alegações constantes dos item 7 – da interpretação dos dispositivos invocados e do procedimento adotado pelo senhor fiscal para a lavratura do auto e do item 8 – da inexistência do crédito tributário e da ausência de prejuízo ao erário público, tem-se a informação fiscal apresentada pela unidade de origem em resposta à solicitação de diligência efetuada pela SECAP — DRFB - P SÃO PAULO - NORTE, fls. 505 a 507, onde a mesma rebate todos argumentos da contribuinte em relação à legalidade e demais procedimentos adotados. Senão, veja-se a seguir, a transcrição de trechos pertinentes da referida informação fiscal constante das fls. 522 a 531:

24. A Empresa faz ainda milhares de lançamentos cujo Histórico impossibilita a identificação da natureza do lançamento.

25. Portanto, é verídica a afirmação dos Auditores de que há fatos geradores não informados em Gfip.

26. Destarte, o que os Auditores apontaram como uma falha da Empresa, no sentido de não informar todos os fatos geradores em Gfip, mas efetuar recolhimento a maior, é provável que haja ainda muito mais a ser recolhido. Os Auditores laboraram de forma correta ao lavrarem o Auto de Infração, no sentido de resguardarem e constituírem o crédito tributário em face de procedimento equivocado da empresa, cujo único sentido é elidir o fato gerador da fiscalização.

27. Labora em claro engôdo a Empresa ao tentar relacionar os Fatos Geradores da Notificação e do Auto de Infração, porquanto um não tem qualquer relação com o outro. A afirmação da empresa, na contra-defesa do Auto de Infração de que os valores recolhidos "a maior" sem declaração de origem em Gfip refere-se ao adicional -para o financiamento da aposentadoria especial não tem qualquer possibilidade de sustentação, tanto que, por tudo que a Empresa afirma, não é capaz de demonstrar.

28. Os Auditores fizeram minucioso exame das rubricas que compõe os valores declarados em Gfip e recolhidos em GPS, na composição do cálculo de cada competência e puderam distinguir com clareza a existência do Fato Gerador que deu origem à Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) 35.469.016-7, assim como a base de cálculo dos valores apontados no Auto de Infração (AI) 35.469.017-5.

29. Ressalvada a retificação dos valores lançados na Notificação (NFLD) 35.469.016-7 pelo aproveitamento dos valores efetivamente recolhidos, tanto o débito da Notificação quanto o valor do Auto de Infração devem ser mantidos, salvo maior juízo.

7 - DA INTERPRETAÇÃO DOS DISPOSITIVOS INVOCADOS E DO PROCEDIMENTO ADOTADO PELO SR. FISCAL PARA LAVRATURA DO AUTO

Questiona o fato de que o fiscal, para a lavratura do auto levou em consideração os recolhimentos efetuados pela recorrente em cada competência e as informações contidas nas GFIP'S e Guias de Recolhimento da Previdência Social, apesar de mencionar que os valores efetivamente recolhidos SUPLANTAVAM OS VALORES INFORMADOS NAS GFIP'S, concluiu pela autuação dos valores em sua totalidade, onde deveria apurar o valor devido relativo à contribuição não declarada (diferença). Este será o valor do tributo ainda devido. Este será

também o valor da multa administrativa em comento, pois, a Recorrente, ao contrário, pagou mais do que declarou.

Esse item já foi analisado no item anterior.

8 - DA INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO / AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO ERÁRIO PÚBLICO

Neste item de seu recurso, demonstra insatisfações ligadas ao fato de que, mesmo que se pudesse admitir algum equívoco quanto as GFIPS apresentadas pela Recorrente, fato é que estas não resultaram na apuração de crédito tributário devido e não recolhido. Ao contrário, a integralidade dos valores efetivamente devidos foram recolhidos aos cofres públicos, pois o fiscal não apurou qualquer insuficiência quanto aos recolhimentos efetuados.

Também já foi analisado nos itens anteriores.

9 - DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA

Para a recorrente, a cominação desta pesada multa pela supostas - não comprovadas - irregularidades nas GFIP'S da Recorrente possui caráter confiscatório, amplamente vedado pela Constituição Federal.

Sobre as discussões relacionadas a princípios constitucionais, às ilegalidades e / ou inconstitucionalidades, tem-se a súmula CARF n.º 2, que reza:

Súmula CARF n.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, não devem ser acolhidos os argumentos da recorrente.

10 - DA MULTA APLICÁVEL AO CASO

Alternativamente à aplicação da multa em ataque, a recorrente sugere que, caso alguma infração lhe pudesse ser atribuída - o que se admite por argumentação - a esta somente poderia ser atribuída a multa expressamente prevista no parágrafo 3º, do artigo 283 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048/1999, que seria uma multa no valor de R\$ 636,17, com a respectiva gradação, conforme a gravidade da infração cometida.

Analisando o dispositivo legal suscitado, tem-se que a citada multa diz respeito a casos em que não haja a previsão legal. Todavia, não se aplica ao caso em concreto, pois, a infração à legislação tributária em questão está expressamente capitulada no art. 32, IV e § 5º, da Lei n.º 8.212/91. Senão, veja-se a seguir, os referidos dispositivos legais:

Lei 8.212/91

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

(...)

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.

Decreto 3048/99

Art.283.Por infração a qualquer dispositivo dasLeis nos8.212e8.213, ambas de 1991, e10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores:

(...)

§3ºAs demais infrações a dispositivos da legislação, para as quais não haja penalidade expressamente cominada, sujeitam o infrator à multa de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos).

Portanto, não existe amparo legal para esta solicitação.

11 - DA REVOGAÇÃO DOS DISPOSITIVOS LEGAIS QUE FUNDAMENTARAM A AUTUAÇÃO DA RECORRENTE

Em complemento ao seu recurso voluntário, com o advento da lei 11.941/09, a contribuinte suscita que, com a novidade legislativa, é fácil depreender que a multa ora imputada à Recorrente já não é mais aplicável ao presente caso, uma vez que os parágrafos 4º e 5º do artigo 32 da Lei nº 8.212/91, foram expressamente revogados pela Lei nº 11.941/09. Por conta disso, independentemente do provimento ou não do presente recurso, é fato que a multa ora aplicada à Recorrente já não mais encontra supedâneo em nosso ordenamento jurídico, devendo ser recalculada para se adequar às disposições legais vigentes. No caso, a recorrente solicita a retroatividade benigna da lei a ser aplicada no caso concreto.

No que diz respeito solicitação da aplicação da anterioridade benéfica, entendo que assiste à recorrente, pois, na apuração do valor devido, deve ser acatada a retroatividade benigna a partir da comparação individualizada do quantum devido à época da ocorrência dos fatos geradores com o novo regramento introduzidos através das alterações na Lei 8.212/91, implementadas pela Lei nº 11.941/09.

Como razões de decidir, utilizo-me de parte dos argumentos exarados através do acórdão número 2201-008.973, desta turma de julgamento, datado de 09 de agosto de 2021, cujos trechos pertinentes, transcrevo a seguir:

Diante da inovação legislativa objeto da Lei 11.941/09, em particular em razão do que dispõe o inciso II do art. 106 da Lei 5.172/66 (CTN), que trata da retroatividade da multa mais benéfica, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e a Receita Federal do

Brasil manifestaram seu entendimento sobre a adequada aplicação das normas acima colacionadas, pontuando:

Portaria Conjunta PFGN;RFB n.º 14/2009

(...)

Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, acrescido pela Lei n.º 11.941, de 2009.

§ 1º Caso as multas previstas nos 4º e 5º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009.

§ 2º A comparação na forma do caput deverá ser efetuada em relação aos processos conexos, devendo ser considerados, inclusive, os débitos pagos, os parcelados, os não-impugnados, os inscritos em Dívida Ativa da União e os ajuizados após a publicação da Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008.

Art. 4º O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor das multa de ofício previsto no art. 35-A daquela Lei, acrescido pela Lei n.º 11.941, de 2009, e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

Art. 5º Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009.

Tais conclusões foram amplamente acolhidas no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o qual, ainda, sedimentou seu entendimento no sentido de que, embora a antiga redação dos artigos 32 e 35, da Lei n.º 8.212, de 1991, não contivesse a expressão "lançamento de ofício", o fato de as penalidades serem exigidas por meio de Auto de Infração e NFLD não deixaria dúvidas acerca da natureza material de multas de ofício de tais exações.

No caso de lançamento de ofício de contribuições previdenciárias, para os fatos geradores contidos em sua vigência, entendo correta a imposição das duas penalidades previstas na legislação anterior, já que tutelam interesses jurídicos distintos, uma obrigação principal, de caráter meramente arrecadatório e outro instrumental, acessório. Naturalmente, em razão de alinhamento pessoal à tese majoritária desta Corte acerca da natureza material de multas de ofício de tais exações, entendo, ainda, como correto o entendimento de que, para fins de aplicação da retroatividade benigna, deve-se comparar o somatório das multas anteriores com a nova multa de ofício inserida no art. 35-A da Lei 8.212/91.

Por outro lado, a exigência de ofício de contribuições devidas a Terceiros, em razão de sua natureza, para os fatos geradores contidos em sua vigência, ocorre apenas com a imputação da penalidade prevista na antiga redação do art. 35 da mesma Lei. Naturalmente, nestes casos, para fins de aplicação retroativa da norma eventualmente

mais benéfica, caberia a comparação entre tal penalidades prevista anteriormente com a nova multa de ofício inserida no art. 35-A da Lei 8.212/91.

Por fim, caso a exigência decorresse de aplicação de penalidade isolada por descumprimento de obrigação acessória (GFIP com dados não correspondentes), sem aplicação de penalidade pelo descumprimento de obrigação principal, a retroatividade benigna seria aferida a partir da comparação do valor apurado com base na legislação anterior e o que seria devido pela aplicação da nova norma contida no art. 32-A.

No caso específico de lançamentos associados por descumprimento de obrigação principal e acessória a manifestação reiterada dos membros deste Conselho resultou na edição da Súmula Carf n.º 119, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF n.º 119

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Contudo, tal enunciado de súmula foi cancelado, por unanimidade de votos, em particular a partir de encaminhamento neste sentido da Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, em reunião da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais levada a termo no dia 06 de agosto de 2021, quando amparou a medida em manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional sobre a tema, que o incluiu em Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer (Art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º. da Portaria PGFN N.º 502/2016). o que se deu nos seguintes termos:

A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei n.º 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AsInt no REsp 1341733.-SC; REsp 1585929 SP; AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 164S280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Referência: Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, Parecer SEI N.º 11315/2020/ME

O referenciado Parecer SEI n.º 11315/2020 trouxe, dentre outras, as seguintes considerações:

(...)

12. Entretanto, o STJ, guardião da legislação infraconstitucional, em ambas as suas turmas de Direito Público, assentou a retroatividade benigna do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação da Lei n.º 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

13. Na linha de raciocínio sustentada pela Corte Superior de Justiça, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei n.º 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei n.º 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória n.º 449, de 2008).

Vale ressaltar que o cancelamento da súmula Carf 119 ainda não foi publicado, o que, por expressa previsão regimental, exigiria a aplicação de seus termos por parte dos membros desta Turma. Entretanto, o cenário em que a súmula em tela foi editada se mostra absolutamente incompatível com o verificado nesta data e, muito embora os termos da legislação que rege a matéria evidencie que a manifestação da PFGN acima citada não vincula a análise levada a termo por este Colegiado, a despeito do entendimento pessoal deste Relator sobre o tema, estamos diante de um julgamento em segunda instância administrativa de litígio fiscal instaurado entre o contribuinte fiscalizado e a Fazenda Nacional, a qual já não mais demonstra interesse em discutir a forma de aplicação da retroatividade benigna contida na extinta Súmula 119.

Assim, ainda que não publicado o cancelamento da Súmula 119 e da não vinculação desta Turma ao Parecer SEI n.º 11315/2020, a observação de tal manifestação da PFGN impõe-se como medida de bom senso, já que não parece razoável a manutenção do entendimento então vigente acerca da comparação das exações fiscais sem que haja, por parte do sujeito ativo da relação tributária, a intenção de continuar impulsionando a lide até que se veja integralmente extinto, por pagamento, eventual crédito tributário mantido. Ademais, neste caso, a manutenção da exigência evidenciaria mácula ao Princípio da Isonomia, já que restaria diferenciado o tratamento da mesma matéria entre o contribuinte que, como o recorrente, já teria sido autuado, e aqueles que estão sendo autuados nos procedimentos fiscais instaurados após a citada manifestação da Fazenda.

Portanto, necessário que seja avaliado o alcance da tal manifestação para fins de sua aplicação aos casos submetidos ao crivo desta Turma de julgamento.

Neste sentido, considerando que a própria representação da Fazenda Nacional já se manifestou pela dispensa de apresentação de contestação, oferecimento de contranotificações e interposição de recursos, bem como recomenda a desistência dos já interpostos, para os períodos de apuração anteriores à alteração legislativa que aqui se discute (Lei n.º 11.941, de 2009), deve-se aplicar, para os casos ainda não definitivamente julgados, os termos já delineados pela jurisprudência pacífica do STJ e, assim, apurar a retroatividade benigna a partir da comparação do quantum devido à época da ocorrência dos fatos geradores com o regramento contido no atual artigo 35 da lei 8.212/91, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20% mesmo em se tratando de lançamentos de ofício. Devendo-se aplicar a penalidade que alude art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, que prevê a multa de, pelo menos, 75%, apenas aos fatos geradores posteriores ao início de sua vigência.

Por outro lado, no caso dos autos, deve-se destacar, ainda, que na vigência da legislação anterior, havia previsão de duas penalidades, uma de mora, esta já tratada no parágrafo precedente, e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória, esta prevista no art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, em razão da não apresentação de GFIP ou apresentação com dados não correspondentes aos fatos geradores, imposições que, a depender o caso concreto, poderiam alcançar a alíquota de 100%, sendo certo que tal penalidade não foi objeto do citado Parecer SEI 11315/2020.

Como se viu, na nova legislação, que tem origem na MP 449/08, o art. 35 da lei 8.212/91 continuou a tratar de multa de mora pelo recolhimento em atraso, passando a exigir para as contribuições previdenciárias a mesma penalidade moratória prevista para os tributos fazendários (art. 61 da Lei 9.430/96). Por outro lado, a mesma MP 449 inseriu o art. 35-A na Lei 8.212/91, e, assim, da mesma forma, passou a prever, tal qual já ocorria para tributos fazendários, penalidade a ser imputada nos casos de lançamento de ofício, em percentual básico de 75% (art. 44 da Lei 9.430/96).

Como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do art. 35 da Lei 8.212/91, resta superado o entendimento deste Conselho Administrativo sobre a natureza de multa de ofício de tal exigência

Por outro lado, não sendo aplicável aos períodos anteriores à vigência da lei 11.941/09 o preceito contido no art. 35-A, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória relativo à apresentação da GFIP com dados não correspondentes (declaração inexata), já não pode ser considerada incluída na nova penalidade de ofício, do que emerge a necessidade de seu tratamento de forma autônoma.

Assim, considerando a mesma regra que impõe a aplicação a fatos pretéritos da lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração, conforme art. alínea "c", inciso II do art. 106 da Lei 5.172/66 (CTN), e de rigor que haja comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória amparada nos §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata, a saber, o art. 32-A da mesma Lei.

Assim, temos as seguintes situações:

- os valores lançados, de ofício, a título de multa de mora, sob amparo da antiga redação do art. 35 da lei 8.212/91, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Lei 11.941/09:

- os valores lançados, de forma isolada ou não, a título da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pelo que dispõe o art. 32-A da mesma Lei:

Portanto, no caso em apreço, impõe-se afastar a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, devendo ser aplicada a retroatividade benigna a partir da comparação, de forma segregada, entre as multas de mora previstas na antiga e na nova redação do art. 35 da lei 8.212/91. Já em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, para fins de aplicação da norma mais benéfica, esta deverá ser comparada com o que seria devida a partir do art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

12 – DO DEPÓSITO RECURSAL

Neste novo complemento ao seu recurso voluntário, a recorrente solicita o levantamento do depósito recursal.

Em relação ao depósito recursal, tem-se que o mesmo não é mais exigido como condição para o seguimento do recurso voluntário, pois o inciso I, do artigo 19 da Medida Provisória nº 413, convertida na lei 11.727/2008, revogou a legislação que determinava o depósito prévio como requisito para a admissibilidade do recurso voluntário.

Por disso, entendo que, caso o contribuinte ainda não tenha pleiteado a devolução do valor pago, que adote os procedimentos adequados junto a unidade de origem no sentido de rever o referido valor pago indevidamente.

No tocante às decisões administrativas apresentadas pela contribuinte, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, não se constituem como normas complementares do

Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão analisada e vinculam apenas as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Em relação a decisões judiciais, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF. Veja-se o que dispõe o Regimento Interno do CARF (art. 62, §2º):

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016).

Quanto a entendimentos doutrinários, tem-se que, apesar dos valorosos ensinamentos que possam trazer aos autos, os mesmos não são normas da legislação tributária e, por conta disso, não são de seguimento obrigatório.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo o que consta nos autos, conheço do presente recurso, para DAR PARCIAL provimento para determinar a aplicação da retroatividade benigna mediante a comparação da multa lançada pela que seria devida com aplicação do art. 32-A da Lei 8.212/91.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita